

EKP V. SAKSAMAA

EUROOPA KOHTU OTSUS (esimene koda)

8. detsember 2005^{*}

Kohtuasjas C-220/03,

mille esemeks on EÜ artikli 238 alusel 21. mail 2003 esitatud hagi,

Euroopa Keskpank, esindajad: C. Zilioli ja M. Benisch, keda abistasid *Rechtsanwalt* H.-G. Kamann ja *Rechtsanwalt* M. Selmayr, kohtudokumentide kättetoimetamise aadress Luxembourgis,

hageja,

versus

Saksamaa Liitvabariik, esindaja: U. Forsthoff, keda abistas *Rechtsanwalt* W. Hölters,

kostja,

^{*} Kohtumenetluse keel: saksa.

EUROOPA KOHUS (esimene koda),

koosseisus: koja esimees P. Jann, kohtunikud K. Schiemann (ettekandja),
K. Lenaerts, E. Juhász ja M. Ilešič,

kohtujurist: C. Stix-Hackl,
kohtusekretär: ametnik K. Sztranc,

arvestades kirjalikus menetluses ja 9. juuni 2005. aasta kohtuistungil esitatut,

olles 13. septembri 2005. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

- 1 Oma hagis palub Euroopa Keskpank (EKP) Euroopa Kohtult sisuliselt seda, et viimane kohustaks Saksamaa Liitvabariiki tagastama talle kõigi Saksamaal ametlikuks kasutuseks tarnitud kaupade ja osutatud teenustega, eelkõige renditud kinnisvaraga seotud käibemaksusummad, mille sisaldumist kõnealuse institutsiooni poolt makstud hindades on võimalik tuvastada või vähemalt mõistliku majandus-

analüüsi tulemusena eeldada. Lisaks sellisele põhimõttelisele väitele palub EKP, et seda liikmesriiki kohustataks talle hüvitama 8 794 023,37 eurot seoses tasutud rendis sisalduva käibemaksuga ja 1 925 689,23 eurot seoses kõnealuse rentimisega kaasnenud muude kulude ja erinevate töödega seotud käibemaksuga.

Õiguslik raamistik

2 EKP nõue, mis on esitatud Saksamaa Liitvabariigi ja Euroopa Keskpanga vahel asjaomase institutsiooni asukoha kohta 18. septembril 1998 sõlmitud kokkuleppes (*BGBI.* 1998 II, lk 2745, edaspidi „asukohakokkulepe”) sisalduva vahekohtuklausli alusel, tugineb nimetatud asukohakokkuleppe artikli 8 lõikel 1, tõlgendatuna 8. aprilli 1965. aasta Euroopa ühenduste prioriteetide ja immuniteetide protokoll (EÜT 1967, 152, lk 13, edaspidi „protokoll”) artikli 3 teist lõiku ja artikli 23 esimest lõiku arvestades.

3 EÜ artikkel 291 sätestab:

„Ühendusel on liikmesriikide territooriumil oma ülesannete täitmiseks vajalikud privileegid ja immuniteedid vastavalt tingimustele, mis on sätestatud 8. aprilli 1965. aasta Euroopa ühenduste privileegide ja immuniteetide protokollis. Seesama kehtib Euroopa Keskpanga, Euroopa Rahainstituudi ja Euroopa Investeeringispanga kohta.”

Protokoll

4 Protokollis artikli 3 teine lõik sätestab:

„Alati kui võimalik, võtavad liikmesriikide valitsused asjakohased meetmed, et hüvitada või tagastada vallas- ja kinnisvara hinnas sisalduvad kaudsed maksud ja

müügimaksud, kui ühendused teevad ametlikuks kasutuseks ulatuslikke oste, mille hind sisaldab selliseid makse. Neid sätteid ei kohaldata, kui nende mõjul ühenduste piires kahjustataks konkurentsi.”

- 5 Protokollis artikli 23 esimese lõigu kohaselt kohaldatakse seda ka Euroopa Keskpanga suhtes.

Asukohakokkulepe

- 6 Vastavalt preambuli viiendale lõigule on asukohakokkuleppe eesmärk „määratleda Euroopa Keskpanga prioriteedid ja immunitetid Saksamaa Liitvabariigis, kooskõlas Euroopa ühenduste privileegide ja immunitetide protokolliga”.

- 7 Asukohakokkuleppe artikli 8 lõige 1 sätestab:

„Protokollis artikli 3 teisest lõigust tulenevalt tagastab Bundesamt für Finanzen (föderaalne maksuamet) vastava taotluse korral käibemaksuna saadud summade alusel selle käibemaksu, mida EKP eraldi maksab talle kaupu tarnivatele ja teenuseid osutavatele ettevõtjatele, juhul kui need tarnitavad kaubad ja osutatavad teenused on mõeldud ametlikuks kasutamiseks. Nende tehingutega seotud käibemaksusumma peab igal juhul olema suurem kui 50 Saksa marka ja EKP peab olema selle summa ettevõtjatele tasunud. [...]”

- 8 Asukohakokkuleppe artikkel 21 sätestab järgmise vahekohtuklausli:

„Kõik käesoleva kokkuleppe tõlgendamist või kohaldamist puudutavad vaidlused [Saksamaa Liitvabariigi] valitsuse ja EKP vahel, mida ei ole võimalik otse poolte vahel lahendada, võivad kõik asjaomased pooled anda lahendamiseks Euroopa Ühenduste Kohtule vastavalt EKPS [Euroopa Keskpankade Süsteem ja Euroopa Keskpank] põhikirjade artiklile 35.4.”

EKPS põhikirjad

- 9 EÜ asutamislepingule lisatud protokollis Euroopa Keskpankade Süsteemi ja Euroopa Keskpanga põhikirja kohta (edaspidi „EKPS põhikirjad”) artikkel 35.4 on sõnastatud järgmiselt:

„Euroopa Kohtu pädevusse kuulub otsuse tegemine EKP poolt või nimel sõlmitud era- või avalik-õiguslikus lepingus sisalduva vahekohtuklausli kohta.”

Käibemaksu puudutavad sätted

- 10 Umsatzsteuergesetz'i (Saksamaa käibemaksuseadus, edaspidi „UStG”), mille käesolevas asjas tähtsust omav redaktsioon pärineb 9. juunist 1999 (*BGBL* 1999 I,

lk 1270), eesmärk on võtta Saksa õigusesse üle nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta — ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT L 145, lk 1; edaspidi „kuues direktiiv“) sätted.

- 11 Vastavalt UStG artikli 4 lõike 12 punktile a, mis põhineb kuuenda direktiivi artikli 13 osa B punktil b, on kinnisvara rendileandmine käibemaksust vabastatud. See maksuvabastus laieneb kõigile rendileandmisega kaasnevatele teenustele ja eelkõige rendileandja poolt rendilepingu alusel rentijalt sissenõutavatele summadele.
- 12 UStG artikli 9 lõige 1, mis põhineb kuuenda direktiivi artikli 13 osal C, sätestab võimaluse käsitleda nimetatud seaduse artikli 4 lõike 12 punkti a alusel tavaliselt käibemaksust vabastatud tehinguid maksustatavate tehingutena, kui need tehingud sooritatakse sellise ettevõtja kasuks, kelle osutatavad teenused on ise käibemaksuga maksustatavad ning kellel on võimalik makstud sisendkäibemaks maha arvestada.
- 13 EKP ei ole ettevõtja Saksa maksuõiguse tähenduses ja tema poolt renditavate kinnisvaraobjektide rendileandjatel ei ole seega UStG artikli 9 lõikes 1 sätestatud õigust käsitleda maksustatavate tehingutena kõnealusele institutsioonile kinnisvara rendileandmist ning sellega seonduvate teenuste osutamist. Nimetatud valikuõigus maksustamise suhtes on lisaks kõigele ka Saksa maksuõiguses välistatud, kuna EKP, nagu ka erasektori pangad ja kindlustusettevõtted, sooritab ainult selliseid tehinguid, millelt sisendkäibemaksu maha ei arvestata.

- 14 Vastavalt UStG artikli 15 lõikele 1, mis põhineb kuuenda direktiivi artikli 17 lõikel 2, võivad ettevõtjad, kes sooritavad käibemaksuga maksustatavaid tehinguid, arvestada käibemaksust maha selle summa, mis nad on oma tarnijatele vahepealsete teenuste eest sisendkäibemaksuna maksnud. Siiski ei ole neil seda võimalust käibemaksuvabastusega tehingute puhul, nagu kinnisvara rendileandmine ning sellega seotud teenused seda UStG artikli 4 lõike 12 punkti a alusel on, kuna niisugusel juhul käibemaksu ei kohaldata ja seega puudub võimalus ka selle mahaarvamiseks.

Asjaolud põhikohtuasjas

- 15 EKP rendib erinevaid kinnisvaraobjekte oma asukohalinnas Frankfurdis (Saksamaa). Kaks peamist hoonet on:

— Eurotower'i hoone, asukoht Kaiserstraße 29 (edaspidi „Eurotower”), ja

— Eurotheum'i hoone, asukoht Neue Mainzer Straße ja Junghofstraße (edaspidi „Eurotheum”).

- 16 Teatavasti on UStG artikli 4 lõike 12 punkti a kohaselt sellise kinnisvara rendileandmine käibemaksust vabastatud. Samuti on vastavalt põhimõttele, et lisateenuste suhtes kohaldatakse põhiteenusega sama korda, vabastatud kõnealusest maksust ka rendileandmisega kaasnevad kommunaalkulud (hooldus-, elektri-, vee-,

kindlustus- jne kulud, edaspidi „kommunaalkulud”). Järelikult rendileandja, kes kinnisvara EKP-le rendib ja kes kaasnevaid kommunaalkulusid haldab, ei arvesta sellelt institutsioonilt nende tehingute pealt käibemaksu.

17 Rendileandjad on kõigi renditavate hoonetega seotud lisateenuste (ehitus-, planeerimis- ja hooldustööd, elektri-, vee-, kindlustus- jne kulud, edaspidi „tehingud”) osas ise käibemaksukohustuslased. Kui rendileandja poolt sooritatud renditehingu suhtes kehtib niisugune maks, siis on selge, et rendileandja võib UStG artikli 15 lõike 1 alusel arvata maksustatavate tehingutega seotud käibemaksust maha selle maksu, mida ta on tehingute pealt ise maksnud (edaspidi „sisend-käibemaks”). Ta võib selle summa ka tagasi saada.

18 Sel põhjusel on rendileandjad huvitatud UStG artikli 9 lõikes 1 sätestatud võimaluse kasutamisest käsitleda rendileandmist maksustatava tehinguna, kui tavaliselt on see käibemaksust vabastatud. Juhul kui selline võimalus rendileandjale avaneb, st kui rendileping sõlmitakse selliste rentnikega, kes ise on maksustatavaid tehinguid sooritavad ettevõtjad, võib rentnik rendiga seotud käibemaksu summa sellest maksust maha arvata, mida ta oma sooritatud tehingutega seoses maksab. Põhimõtteliselt võib rentnik rendisummalt arvestatud maksusumma ka tagasi saada ning asjaolu, et rendileandja on teinud valiku maksustatava tehingu kasuks, ei too rentnikule selles osas mingeid rahaliselt negatiivseid tagajärgi.

- 19 EKP sõnul tuleb tal sellise maksuvabastussüsteemi tulemusena maksta rendileandjatele need käibemaksu summad, mis on viimaste poolt tehingutega seoses tasutud. Tööpoolest, rendileandjad arvutavad rendisummad oma kasumimarginaali alusel ja seetõttu küsivad kõrgemat rendisummat EKP-taolistelt rentnikelt, kellele esitatud arvele ei saa käibemaksu märkida. Kuigi need summad arvel eraldi ei kajastu, on EKP sõnul võimalik näidata, et need summad sisalduvad rendisummas ja kommunaalkuludes, mille kohta on esitatud arve. EKP järeldeb sellest, et ta maksab varjatult käibemaksu.
- 20 Saksamaa Liitvabariik vaidleb vastu sellele, nagu sisalduksid käibemaksu summad EKP poolt makstavates rendisummades ja kommunaalkuludes. Ta väidab, et arvukatel teistel rentnikel, sh erasektori pankadel ja kindlustusettevõtjatel, on samasugune maksupositsioon kui EKP-l. Rendi ja kommunaalkulude hinna määrab turg ja EKP ei ole esitanud tõendeid selle kohta, et tema poolt makstud rent ja kommunaalkulud oleksid suuremad nende summade võrra, mis tegelikult vastavad nende sisendkäibemaksu summadele, mida rendileandjad maksid rentimisega seotud maksustatavate tehingute eest.
- 21 Finanzamt Wiesbaden, mis on asjas pädev kohalik maksuamet, jättis oma 9. aprilli 2001. aasta kirjas rahuldamata EKP taotluse selle käibemaksu tagastamiseks, mis EKP väitel sisaldus rendileandja poolt talle rendi ja kommunaalkulude kohta saadetud arvetes. EKP vaidlustas selle keeldumise, tuginedes asukohakokkuleppe artikli 8 lõikele 1 ja protokollil artikli 3 teisele lõigule. Kuna vaidlus Saksa maksuameti ja EKP vahel ei lahenenud, esitas EKP käesoleva hagi.

Hagi vastuvõetavus

- 22 Saksamaa Liitvabariik vaidlustab hagi vastuvõetavuse, võttes arvesse nii protokollit kui ka asukohakokkulepet.
- 23 Saksamaa Liitvabariik leiab esmalt, et asukohakokkuleppe artiklis 21 sätestatud vahekohtuklausel on sõnaselgelt ja üheselt kohaldatav „käesoleva kokkuleppe” tõlgendamist või kohaldamist puudutavate vaidluste puhul. Seega on Saksamaa seisukohal, et Euroopa Kohus ei ole pädev protokollit tõlgendamist ja kohaldamist puudutavates küsimustes, eelkõige protokollit artikli 3 teise lõigu osas ja et hagi on seega vastuvõetamatu.
- 24 Selle väite osas piisab, kui tõdeda, nagu ka EKP on kohtuistungil väitnud, et hagis ei taotleta protokollit artikli 3 teise lõigu tõlgendamist ega otsekohaldamist, vaid üksnes asukohakokkuleppe artikli 8 lõike 1 — mis moodustab käesolevas kontekstis rakendamise erinormi — kohaldamist, tõlgendades seda protokollit artikli 3 teist lõiku arvestades. Euroopa Kohus on asukohakokkuleppe artiklis 21 sätestatud vahekohtuklauslist tulenevalt pädev selle kokkuleppe artikli 8 lõiget 1 tõlgendama ja kohaldama sellises õiguslikus kontekstis, mille osaks viimati nimetatud säte on.
- 25 Teiseks väidab Saksamaa Liitvabariik, et vahekohtuklausel, mida Euroopa Kohtu väljakujunenud kohtupraktika kohaselt tuleb kitsalt tõlgendada, ei ole käesolevas

vaidluses kohaldatav, kuna „kokkuleppe tõlgendamist või kohaldamist puudutavad vaidlused” puuduvad. Tõepoolest, Saksamaa ja EKP on üksmeelel selles osas, et asukohakokkuleppe artikli 8 lõige 1 näeb oma sõnastuse kohaselt ette üksnes sellise käibemaksu tagastamise, mis arvetel kajastub eraldi ja seega ei ole nimetatud säte kohaldatav, kuna käesolev asi ei puudutata sellise maksu tagastamist.

26 Selles osas väidab EKP õigesti, et tema ja Saksamaa Liitvabariigi vahel on ilmne vaidlus asukohakokkuleppe artikli 8 lõike 1 tõlgendamise ja kohaldamise üle, eelkõige selle üle, kas selle sätte laiem tõlgendus on protokolli artikli 3 teist lõiku arvestades vajalik selliselt, et asjaomane liikmesriik peaks EKP-le käibemaksu tagastama mitte ainult siis, kui see maks on arvetel eraldi kajastatud — nagu nimetatud artikli 8 lõike 1 sõnastus ette näeb —, vaid ka siis, kui isegi arvetes eraldi kajastamata on võimalik ära näidata, et EKP on tegelikult sellist maksu maksnud.

27 Neid põhjendusi arvesse võttes tuleb Saksamaa Liitvabariigi tõstatatud vastuvõetamatuse vastuväited kõrvale jätta ja tõdeda, et Euroopa Kohus on vastavalt asukohakokkuleppe artiklile 21, koosmõjus EÜ artikli 238 ja EKPS põhikirjade artikli 35 lõikega 4, pädev EKP esitatud hagi lahendama.

Põhiküsimus

28 On selge, et asukohakokkuleppe artikli 8 lõike 1 tegeliku tähenduse kohaselt näeb nimetatud säte ette üksnes selle käibemaksu tagastamise, mida EKP „eraldi maksab

[...] kaupu tarnivatele ja teenuseid osutavatele ettevõtjatele”. Samuti on selge, et nimetatud kaubatarned ega teenuseosutamised ei ole maksustatud mingisuguse käibemaksuga ja et seega ei saa nende tarnete ja teenuste eest esitatavatel arvetel mingit maksu eraldi märkida.

29 EKP väidab siiski, et protokollis artikli 3 teist lõiku arvestades sätestab asukohakokkuleppe artikli 8 lõige 1 mitte ainult eraldi makstud käibemaksu tagastamise, vaid ka kogu selle käibemaksu, mis sisaldub EKP makstud hindades, ning seega ka sellise käibemaksu tagastamise, mida nimetatud institutsioon on kaudselt maksnud, kuna rendileandjate esitatud rendiarvetes see maks kajastub, ja seda olenemata asjaolust, kas see maks oli märgitud eraldi või mitte. See tuleneb asjaolust, et protokollis artikli 3 teine lõik näeb sõnaselgelt ette, et „[a]lati kui võimalik” tagastavad liikmesriigid käibemaksu, lisaks kohustab neid üldiselt tagastama „vallas- ja kinnisvara hinnas sisalduvad kaudsed maksud [...]”.

30 Seda argumentatsiooni ei saa toetada.

31 Asukohakokkuleppe artikli 8 lõige 1 allutab käibemaksu tagastamise sõnaselgelt ja ühemõtteliselt tingimusele — mis käesolevas asjas ei ole täidetud —, et käibemaks oleks eraldi makstud. Kuigi asukohakokkuleppe sätte tõlgendamine sellises õiguslikus kontekstis, mille osaks viimati nimetatud sätte on, on põhimõtteliselt võimalik, et lahendada selle teksti mitmetähenduslikkust, ei saa selline tõlgendus võtta kõnealuse sätte selgelt ja täpselt sõnastuselt kogu selle kasulikku mõju.

- 32 Lisaks on tingimus, et käibemaksu „eraldi makstakse”, vastuolus nii artikli 3 teise lõigu eesmärgi kui sõnastusega. Kõnealune säte näeb ette vaid liikmesriikide võetavad „asjakohased meetmed”, et tagastada maksud üksnes olukorras, mis puudutab „ulatuslikke oste” ning „[a]lati kui võimalik”. Ühenduse institutsioonidele ja liikmesriikidele on niisiis jäetud teatav valikuvõimalus nimetatud artikli 3 teise lõigu rakendamist puudutavate kokkulepete sõlmimisel.
- 33 Jättes tagastamata sellise maksu, mida EKP-lt otse ei küsita, kuid mida teised tema lepingupartnerid maksavad käibemaksu näol ning mis seega võib mõjutada talle esitatud arvetel olevaid hindu, ei ületata kõnealusele valikuvõimalusele seatud piire. Sama kehtib ka asukohakokkuleppes maksude tagastamisele kehtestatud 50 Saksa marga suuruse piirmäära suhtes. Samuti on need nõuded kooskõlas protokolliga.
- 34 Veelgi enam, kõnealune tingimus kaitseb nii Euroopa Ühenduse kui ka vastuvõtva liikmesriigi finantshuve, kuna sellega hoitakse ära avalike vahendite kasutamine detailse ja keerulise tagastuskorra rakendamiseks, millega tõestatakse, et osa EKP kuludest vastab tegelikult sellele käibemaksu summale, mille maksid tema lepingulised partnerid.
- 35 Lõpuks tuleb lisada, et 17. detsembri 1968. aasta määrus kohtuasjas 2/68: Ufficio Imposte di Consumo di Ispra v. komisjon (EKL 1968, lk 635), millele EKP tugineb, on käesolevas asjas täiesti asjakohatu, kuna kõnealune määrus puudutab sellist olukorda, kus Itaalia Vabariigiga sõlmitud lepingus üritas Euroopa Ühenduste Komisjon vähendada lepingu poolteks mitteolevate kolmandate isikute protokollist tulenevaid õigusi ja tagatise.

36 Nendest põhjendustest lähtudes tuleb jätta EKP hagi rahuldamata.

Kohtukulud

37 Kodukorra artikli 69 lõike 2 alusel on kohtuvaidluse kaotanud pool kohustatud hüvitama kohtukulud, kui vastaspool on seda nõudnud. Kuna Saksamaa Liitvabariik on kohtukulude hüvitamist nõudnud ja komisjon on kohtuvaidluse kaotanud, tuleb kohtukulud temalt välja mõista.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (esimene koda) otsustab:

- 1. Jätta hagi rahuldamata.**
- 2. Mõista kohtukulud välja Euroopa Keskpangalt.**

Allkirjad